Om anstånd med skatteinbetalning i samband med besvär ang. taxering

Hos KR hade tvenne rörelseidkare anfört besvär över två olika prövningsnämnders beslut rörande de skattskyldigas taxering. I avvaktan på utslag från KR i taxeringsmålen hade de skattskyldiga hos vederbörande uppbördsmyndighet därefter ingivit ansökningar om uppskov med erläggandet av dem påförda skatter.

Närmast med föranledande av en inom JO-ämbetet verkställd granskning av uppbördsmyndigheternas behandling av dessa ansökningar (se härom Skattenytt sid. 233 ff.) har centrala uppbördsnämnden diskuterat frågan om de åtgärder, som finge anses påkallade i syfte att bereda uppbördsmyndigheterna vidgade möjligheter att beakta föreliggande olägenheter för skattskyldiga att erlägga skatt.

I därefter i saken avgivet utlåtande erinrade nämnden till en början därom att uppbördsförfattningarna i princip förutsatte, att åsatt taxering vore riktig och att besvär över beslut enligt UF eller över taxering icke befriade vederbörande skattskyldig från att i behörig ordning erlägga skatten, om icke för särskilda fall anstånd med skattens inbetalning medgivits.

Vidare yttrade nämnden bl. a. följande. På sätt framhållits i prop. nr 100 till 1953 års riksdag skulle, om en generell utvidgning av anståndsinstitutet i UF komme till stånd, en skattskyldig allenast genom anförande av besvär över taxeringen kunna få ett uppskov med inbetalningen av skatten. Detta kunde befaras medföra att skattekravet, då dyl. i sinom tid bleve anställt, icke kunde leda till beloppets utfående på grund av att den skattskyldige under anståndstiden blivit insolvent. Det finge anses vara av synnerlig vikt för tillvaratagandet av statsverkets rätt att, indrivningen av restförda skattebelopp ägde rum utan onödig tidsutdräkt. Att erlägga skatten långt i efterhand vore stridande också mot grunderna för källskattesystemet, som tillämpades beträffande det stora flertalet skattskyldiga.

Å andra sidan kunde det synas obilligt, att en skattskyldig, som på grund av ett skatterättsligt bedömande, vilket sedermera helt eller delvis bleve underkänt vid prövning i högre instans, genom beslut av TN eller PN taxerats till avsevärt högre belopp än vad han uppgivit i sin självdeklaration, nödgades på kort tid erlägga ett avsevärt skattebelopp. Även om dyl. fall vore relativt sällsynta, kunde förhållandena i det enskilda fallet vara sådana, att det hade varit önskvärt med regler, som kunde göra det möjligt för uppbördsmyndigheterna att i större mån än som vore fallet taga hänsyn till föreliggande olägenheter för den skattskyldige. Hur sådana regler borde utformas vore emellertid en fråga av mycket komplicerad natur.

En utvidgning av anståndsinstitutet syntes sålunda rimlig för sådana fall, där behovet av anstånd kunde antagas vara särskilt framträdande. Behov av anstånd

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:10

torde närmast sammanhänga med skattens storlek och den skattskyldiges möjligheter att erlägga skattebeloppet. Man måste emellertid också beakta underlaget för skattepåföringen. Därvid måste man vid anståndsmöjligheterna komma ihåg, att anståndsfrågan vore att bedöma med utgångspunkt från läget vid den tidpunkt, då skatten påfördes.

Om skatten — som i förevarande fall torde vara regel — byggde på ett beslut av PN, hade man att utgå ifrån att inte bara vederbörande TI i sitt yttrande utan även PN i sitt beslut sökt att objektivt bedöma taxeringsmålet. Man borde alltså utgå från att taxeringen befunnits riktig.

Enär skattebetalningsproblem kunde föreligga även där taxeringen vore obestridd, vore det icke möjligt att bygga upp anståndsregler enbart på skattens storlek och betalningssvårigheterna. För att överhuvud anstånd skulle kunna diskuteras måste det i varje fall föreligga både taxeringsbesvär och betalningssvårigheter på grund av skattens relativa storlek.

Eventuella anståndsregler måste utformas så att frekvensen av anståndsärenden i förevarande fall bleve nedbringade. Därvid kunde det ifrågasättas, huruvida icke krav kunde uppställas på en beloppsgräns, absolut eller relativ, eller möjligen på ställande av säkerhet för skatten.

Skulle en beloppsgräns komma i fråga, kunde det innebära att det i taxeringsmålet omtvistade beloppet eller den därpå belöpande skatten måste uppgå till ett visst minimum. I prop. nr 32 till 1958 års riksdag hade förslag framlagts rörande fullföljdsbegränsning i skattemål, där summa revisibilismetoden föreslagits komma till användning. En liknande metod torde tänkas kunna tillämpas även i ifrågavarande fall, varvid dock spärren lämpligen syntes böra anknytas icke till den taxerade inkomsten utan till den därpå belöpande skatten.

Metoden med summa revisibilis hade dock den nackdelen, att rätten till anstånd skulle bero på hur stort värde som taxeringsmålet gällde, medan detsammas betydelse för den skattskyldige borde mätas i relation till hans ekonomiska förhållanden. Hänsyn komme alltså icke att tagas till den skattskyldiges individuella ekonomiska bärkraft.

En annan tänkbar möjlighet vore att såsom förutsättning för anstånd kräva att sökanden ställde säkerhet för skatten å det belopp, varmed han yrkat att taxeringen skulle nedsättas. Emellertid torde många skattskyldiga sakna förmåga att prestera säkerhet. Ville man införa en regel av ifrågavarande innebörd, måste man också samtidigt utreda vilken eller vilka slag av säkerhet som kunde godtagas, av vem erbjuden säkerhet skulle värderas samt hos vem säkerheten skulle nedsättas och vem som skulle vårda densamma.

Vid diskussionen om en beloppsgräns borde även beaktas, i vad mån den skattskyldige själv — såvitt avsåge kvarstående skatt — kunde ha medverkat till att skatten blivit särskilt hög, t. ex. genom att icke erlägga en med beaktande av förhållandena under inkomståret tillräcklig källskatt.

Det måste emellertid vara uteslutet att medge ovillkorlig anståndsrätt i alla de fall, som icke komme under gränsen för summa revisibilis. Även taxeringsfrågan måste beaktas. Som ovan i annat sammanhang anförts vore det icke tänkbart att enbart det förhållandet, att taxeringsbesvär anförts, kunde få konstituera anståndsrätt. Vederbörande skattskyldig måste kunna göra troligt, att taxerings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:10

tvisten vore i varje fall svårbedömd. Hur bestämmelserna härutinnan skulle utformas vore emellertid svårt att antyda.

Ett särskilt spörsmål gällde vilken myndighet, som skulle handlägga förevarande anståndsärenden. Landskamreraren vore ordförande i PN, där — som tidigare nämnts — den taxeringsfråga avgjorts, som låge till grund för skattepåföringen, och tillika chef för landskontoret och i denna egenskap överordnad i förhållande till de lokala skattemyndigheterna och till vederbörande föredragande i uppbördsärenden på länsstyrelsen. Under sådana förhållanden syntes det mindre lämpligt att ärendena komme att avgöras vare sig av de lokala skattemyndigheterna eller av länsstyrelsen. Att PN skulle äga avgöra hithörande ärenden kunde icke heller gärna ifrågasättas. PN skulle ju i så fall s. a. s. sätta riktigheten av sina egna taxeringsbeslut i tvivelsmål. I och för sig vore det tänkbart med KR som beslutande myndighet — jämförelse torde t. ex. kunna göras med det förhållandet att överrätt vid de allmänna domstolarna ägde, utan att ännu ha avgjort huvudsaken, i målet häva häktningsbeslut, beslut om beslag m. m. Emellertid vore här att särskilt beakta, att anståndsärenden måste behandlas med särskild snabbhet. Besked borde om möjligt fattas, innan skatten vore förfallen till betalning.

Därest särskilda anståndsregler bleve införda på förevarande område, borde medgivande till anstånd ovillkorligen kombineras med en lagstadgad förtursrätt för hithörande taxeringsmål. Vidare torde det bli nödvändigt att förlänga tidsfristen enligt gällande bestämmelser om preskription och förmånsrätt.

De ifrågasatta anståndsreglerna borde icke ersätta gällande regler om medgivande av anstånd i sådant fall, då TI funne sig på grund av nytillkomna skäl icke ha något att erinra mot bifall — helt eller delvis — till framställning om anstånd.

En utvidgning av anståndsinstitutet i UF i syfte att däri inrymma även här avsedda fall komme att innefatta frågor av synnerligen invecklad beskaffenhet. Om någon utvidgning skulle komma tillstånd, krävdes dessförinnan en ingående utredning av alla därmed sammanhängande spörsmål.

Nämnden ville emellertid ifrågasätta om icke en tillfredsställande lösning kunde vinnas genom att saken bleve prövad på indrivningsstadiet.

I praxis hade indrivningsmyndigheterna sedan länge berett skattskyldiga möjlighet att avbetala restförd skatt med lämpliga amorteringsbelopp. I vissa fall torde säkerhet ha fordrats och ställts. Med sin personkännedom torde utmätningsmannen ha de bästa förutsättningarna att bedöma en skattskyldigs förmåga och vilja att betala. Olika bedömningsgrunder i detta hänseende kunde emellertid komma att tillämpas inom olika utmätningsmannadistrikt. Vore fråga om stora skattebelopp torde utmätningsmännen visserligen ofta rådgöra med länsstyrelsen, närmast med den länsassessor å landskontoret, som vore chef för dess uppbördssektion och som hade överinseende över indrivningen, men ej ens härvidlag torde för riket enhetliga bedömningsgrunder kunna förväntas. Skulle en enhetlig bedömning — med beaktande av föreliggande olägenheter för den skattskyldige att erlägga honom påförd skatt — kunna åstadkommas, måste, såvitt nämnden kunde finna, antingen särskilda regler tillskapas, som uttryckligen beredde utmätningsmannen möjlighet till större hänsyntagande än vad nu vore fal-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:10

let, eller åtminstone centrala anvisningar utfärdas rörande utmätningsmännens befattning med hithörande ärenden.

Hur formella bestämmelser i ämnet borde utformas vore en fråga, som närmare torde bli föremål för utredning. Enligt förordningen om arvsskatt och gåvoskatt ägde vederbörande beskattningsmyndighet rätt att medgiva anstånd med erläggande av dylik skatt. De regler, som stadgats härom, syntes möjligen kunna tjäna till viss ledning vid utformandet av bestämmelser för utmätningsmans medgivande av anstånd i de fall, varom vore fråga. Det torde också böra framhållas att, om ett taxeringsbeslut överklagats och det med hänsyn till skattens storlek och den skattskyldiges ekonomiska situation ansåges obilligt att icke medge uppskov med skattens erläggande, möjlighet till sådant medgivande — på samma sätt som ovan påpekats — borde oundgängligen kombineras med en lagstadgad förtursrätt för sådana taxeringsmål. Vidare syntes en förlängning av tidsfristerna enligt gällande bestämmelser om preskription och förmånsrätt för ifrågavarande skatter även här vara erforderlig.

Därest anståndsförfarandet bleve förlagt till indrivningsstadiet borde skattskyldig med större restförda skatter ha möjlighet att förhindra alltför rigorös och snabb indrivning genom ett avbetalningssystem och ett eventuellt ställande av säkerhet. Ofta torde möjlighet att ställa säkerhet förefinnas men även om så icke vore fallet, borde visst uppskov kunna beredas skattskyldig, som syntes villig att göra rätt för sig men som icke utan stora svårigheter kunde möta ett oväntat skattekrav.

Enligt gällande bestämmelser kunde utmätningsmans beslut överklagas hos överexekutor och fullföljas hos överdomstolarna. Därest särskilda regler i nu ifrågavarande avseende komme att tillskapas, kunde emellertid ifrågasättas lämpligheten av att besvär över ett beslut av utmätningsman rörande begärt uppskov med skatts erläggande bleve prövade i denna ordning.

Fråga vore emellertid om inte det syfte, som man i dessa fall ville ernå, nämligen att förhindra en alltför rigorös indrivning, kunde tillgodoses på ett enklare sätt än med tillskapande av särskilda regler för meddelande av uppkov med skattens erläggande. Nämnden ville erinra om den rätt, som enligt 61 § tillämpningskungörelsen till UF tillagts riksräkenskapsverket att meddela de närmare förskrifter rörande indrivningsverksamheten, som kunde finnas erforderliga. Om anvisningar bleve utfärdade av ämbetsverket i förevarande fall rörande utmätningsmans befattning med hithörande ärenden, skulle därigenom kunna ernås en synnerligen önskvärd enhetlighet i bedömandet av uppskovsfrågor. Utmätningsmännen skulle också därigenom få ett värdefullt stöd i hittills tillämpad praxis att bereda skattskyldig tillfälle till amorteringar av skatteskulder. Denna praxis syntes visserligen hittills närmast ha utbildat sig av den anledning att utmätningsmannen därigenom funnit möjlighet att utfå skatten, då det ansetts utsiktslöst att indriva skatten exekutivt. Men även om man ansåge exekutiva åtgärder med framgång kunna vidtagas, syntes skattskyldig böra — särskilt då fråga kunde vara om stora skattebelopp, grundade på taxering, varom tvist påginge — kunna besparas alltför rigorös indrivning.

I syfte att dylika av riksräkenskaps-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:10

SKATTEFRÅGOR

Arrendeavtal mellan föräldrar och barn.

En son arrenderar sin faders gård och förbättrar ladugården för 15.000 kronor och yrkar avdrag med 1.500 kronor för år enligt en deklarationen bifogad avskrivningsplan. Är detta riktigt? Kan ej samma invändning göras mot detta förhållande som i fråga om barnreverserna?

Svar: I rättspraxis har arrendeavtal (tillkommet i laga ordning) mellan föräldrar och barn tillerkänts verkan på samma sätt som avtal mellan oskylda personer. Detta står också i överensstämmelse med bedömningen av andra rättshandlingar mellan föräldrar och barn ävensom mellan äkta makar. Uppställer skatteförfattningarna icke särskilda regler för behandlingen i skattehänseende av dylika avtal måste de respekteras. Lagstiftning har övervägts av 1953 års skatteflyktskommitté.

Ett rättsfall i anknytning till frågan må här återges. I RÅ 1954 ref. 11 voro omständigheterna i korthet följande. Fyra syskon hade i gåva av sina föräldrar erhållit en jordbruksfastighet, vilken barnen genast utarrenderade till föräldrarna. De sistnämnda nedlade kostnader för förbättring å fastigheten och erhöllo avdrag därför enligt de regler som tillämpas för arrendatorer. Fråga uppstod om barnen skulle genom förbättringen ha tillförts inkomst av skattepliktig natur. RR fann att så icke var fallet.

Utgången i målet står i god överensstämmelse med andra utslag. Som en anmärkning må tillfogas, att rättspraxis tagit den riktningen att förbättringar, som ägaren av fastighet varit skyldig bekosta men vilka bekostats av arrendatorn, icke — även om förbättringarna äro värdehöjande — ansetts kunna föranleda inkomstbeskattning hos ägaren det år de utförts. Vid arrendetidens slut skall avräkning ske, vilket kan innebära att arrendatorn tillerkännes ersättning från jordägaren. Emellertid kan beroende på avtal beskattning ske i t. ex. det fall att arrendatern får gottgörelse genom nedsättning av arrendet.

Arrendatorn äger avdraga sina kostnader för förbättring det år han haft dem, någon avskrivningsplan kan sålunda ej användas.

Ett intressant fall, där fastigheten övergått till sonen genom gåva, har avgjorts av RR (RÅ 1957 ref. 50).

Ersättning vid avflyttning från rivningshus.

En frisör måste avflytta med sin rörelse från en fastighet som skall rivas. Ersättning utgår. Kan någon lindring erhållas vid hans inkomstbeskattning?

Svar: Ersättning för frånträde av kontorslokaler eller affärslokaler hänföres till inkomst av rörelse. De regler som gäller i fråga om realisationsvinst vid tvångsförsäljning är här icke tillämpliga. Jämförelse kan göras med expropriation av en jordbruksfastighet. Ägarens realisationsvinst beskattas ej men

---

verket utfärdade anvisningar skulle få önskad effekt ifrågasatte slutligen centrala uppbördsnämnden, huruvida icke jämväl härutinnan frågan rörande förtursrätt för ifrågavarande taxeringsmål borde tagas under övervägande liksom om förlängning av tidsfristerna beträffande preskription och förmånsrätt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:10